

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm

Er referens: Fi2021/01697

Stockholm, 2021-06-23

Remissyttrande

Remiss av promemorian Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen

Näringslivets Skattedelegation (NSD) lämnar följande synpunkter på promemorian.

Förslaget i korthet

I promemorian föreslås att den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen i inkomstskattelagen (IL) kompletteras. Förslaget innebär att vid bedömningen av om ett visst företag utgör ett fåmansföretag ska en fysisk person som är delägare och verksam i betydande omfattning i företaget, och samtidigt har ett bestämmande inflytande i en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare som äger andelar i företaget, anses äga den juridiska personens andelar i det prövade företaget. Förslaget anges syfta till att säkerställa att det inte är möjligt att kringgå reglerna genom att t.ex. en stiftelse ges röststarka aktier i ett fåmansägt företag för att utdelningsinkomster från den bedrivna verksamheten i företaget ska kunna delas ut till kretsen av verksamma aktieägare utan att bli föremål för den särskilda beskattningen för delägare i fåmansföretag.

Det lämnas även förslag till komplettering av utomståenderegeln. Enligt förslaget ska här ett företag inte anses ägt av utomstående till den del företaget direkt eller indirekt ägs av en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare och företagets verksamma delägare eller en sådan delägars närstående kan få del av medel eller förmåner från den juridiska personen i viss omfattning.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

NSD
N Ä R I N G S L I V E T S
S K A T T E -
D E L E G A T I O N

Synpunkter på de föreslagna ändringarna

Av promemorian framgår att Finansdepartementet utarbetat aktuella förslag till lagändringar utifrån en identifierad risk för att 3:12-lagstiftningen kan kringgås genom strukturer där sådana former av associationer ges röststarka aktier i ett fåmansägt företag i syfte att utdelningsinkomster från den bedrivna verksamheten i företaget ska delas ut till kretsen av verksamma aktieägare utan att bli föremål för den särskilda beskattningen för fåmansföretag. I promemorian hänvisas till två förhandsbesked från Skatterättsnämnden - senare undanröjda av Högsta förvaltningsdomstolen.

NSD anser att det är angeläget att bekämpa konstlade upplägg, men att det samtidigt är viktigt att lagstiftningsåtgärder av aktuellt slag är proportionerliga, rättssäkra och inte i onödan försvårar strukturer som inkluderar stiftelser eller motsvarande slag av associationsformer. Dessa associationsformer fyller en betydande roll i samhället och inte sällan äger sådana associationer andelar i företag.

Utifrån det i promemorian angivna motivet framstår, enligt NSD, förslaget till komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen som vidsträckt samtidigt som det riskerar skapa påtagliga svårigheter i rättstillämpningen. När det gäller den föreslagna kompletteringen av utomståenderegeln är den enligt NSD så vagt utformad att det finns en risk för att syftet med utomståenderegeln inte upprätthålls. – Utomståenderegeln skapades för situationer där det inte är motiverat att upprätthålla s.k. 3:12-beskattning. Dess funktion blir särskilt betydelsefull i situationer där definitionen av vad som utgör ett fåmansföretag är vid.

Vad Föreningen Stiftelser i Samverkan (SiS) framför i sitt remissvar visar, enligt NSD, att de analyser som ligger till grund för förslagen inte är tillräckliga. Enligt NSD är det mot denna bakgrund angeläget att lagstiftning inte aktualiseras utan fördjupade analyser, så att möjligheterna till en mer ändamålsenlig och rättssäker lagstiftning kan klargöras. Om den 3:12-utredning som aviseras i den s.k. januariöverenskommelsen tillsätts är ett lämpligt alternativ att överlåta till den att utarbeta förslag till lagstiftning. Det skulle säkerställa en mer allsidig belysning.

Nedan redogörs närmare för ovan berörda brister.

NSD
N Ä R I N G S L I V E T S
S K A T T E -
D E L E G A T I O N

Förslaget till komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen

Förslagen till utvidgningar avser ägande av andelar som stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare innehar. Såsom SiS framför i sitt remissvar förekommer det i såväl Sverige som utomlands olika typer av stiftelser med vitt skilda ändamål - exempelvis att det är stor skillnad på familjestiftelser och stiftelser med allmännyttiga ändamål. I likhet med SiS kan NSD konstatera att det i promemorian bl.a. saknas en analys i dessa delar.

En tillämpning av de föreslagna reglerna inkluderar en prövning av om en fysisk person som är delägare och, själv eller genom någon närstående, är verksam i betydande omfattning i företaget, har ett bestämmande inflytande, själv eller genom en närstående, i stiftelsen som direkt eller indirekt äger andelar i företaget. När det gäller denna prövning framgår av promemorian bl.a. följande:

Delägaren ska alltså utöva en kontroll över den juridiska personen och anses ha möjlighet att styra den juridiska personens agerande i företaget. Normalt sett utövas kontrollen genom representation i en styrelse. Det kan även ske genom ett förordnande eller en annan handling som ger rätt att t.ex. utse eller avsätta styrelseledamöter eller företräda den juridiska personen. Kontrollen kan också utövas genom närståendes representation i styrelse eller på annat sätt indirekt, t.ex. som företrädare för ett annat subjekt som har inflytande över den juridiska personen. Vidare bör bestämmelsen vara tillämplig om delägaren tillsammans med en eller flera närstående har ett bestämmande inflytande över den juridiska personen.

Om det är flera verksamma delägare som tillsammans har ett bestämmande inflytande över den juridiska personen så bör den juridiska personens andel i företaget, vid bedömningen av om företaget är ett fåmansföretag, delas i lika delar mellan de verksamma delägarna. Även närstående till en delägare som är verksam i betydande omfattning i företaget bör omfattas av bestämmelsen när den närstående utövar ett bestämmande inflytande i den juridiska personen. Bestämmelsen bör också omfatta det fallet att en delägare utövar det bestämmande inflytandet i den juridiska personen men det är dennes närstående som är verksam i företaget. Delägaren bör då anses äga den juridiska personens andel i företaget.

SiS framför i sitt remissvar bl.a. att det i promemorian här saknas en redogörelse för den särskilda roll och det särskilda ansvar det innebär att vara styrelseledamot i en stiftelse och att en enskild styrelseledamot inte ensam har ett sådant ”bestämmande inflytande” över stiftelsen som synes förutsättas i promemorian. Mot denna bakgrund, och då det är uppenbart att förslaget - så som det är utformat och med den vägledning som ges i promemorian - riskerar leda till påtagliga svårigheter vid rättstillämpningen är det angeläget att lagstiftning inte sker utan att dessa brister har retts ut.

NSD
N Ä R I N G S L I V E T S
S K A T T E -
D E L E G A T I O N

Förslaget till kompletterande regel till utomståenderegeln

I promemorian föreslås att ett fåmansföretag inte ska anses ägt av utomstående till den del företaget direkt eller indirekt ägs av en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare och fysiska personer som avses i 57 kap. 5 § tredje stycket IL eller deras närstående enligt stadgar, avtal eller liknande handling kan få en väsentlig del av medel som betalas ut från den juridiska personen och värdet av förmåner som ges ut av denna person, eller av den avkastning som är hänförlig till den juridiska personens andelar i företaget.

Utomståenderegeln infördes för situationer där det inte är rimligt att genom 3:12-reglerna framtvunga en beskattning av utdelningar och kapitalvinster som arbetsinkomst. Det är, särskilt mot bakgrund av hur förslaget till komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen är utformat, viktigt att det säkerställs att förslaget till komplettering av utomståenderegeln ges en ändamålsenlig utformning.

Enligt förslaget ska det således bl.a. ske en prövning av om delägare eller någon närstående enligt stadgar, avtal eller liknande handling kan få en väsentlig del av medel som betalas ut eller av förmåner som ges ut. När det gäller innebörden av *kan få* anges i promemorian bl.a. att det *[”f]ör bestämmelsens tillämpning krävs inte att förmånstagaren faktiskt har fått en väsentlig del av t.ex. medel som betalas ut, utan det avgörande är att förmånstagaren vid den tidpunkt som är relevant för bedömningen av om andelarna i företaget är kvalificerade har rätt till, och därmed kan få del av, medlen i enlighet med stadgar, avtal eller liknande handling.”*

Förslaget innebär att det kommer att prövas om en delägare eller denne närstående *[...] kan få [...]* del av medel eller förmåner. Vid en bokstavstolkning av den föreslagna lagtexten ligger det enligt NSD närmast till hands att tolka innebörden som att det är tillräckligt att det finns en teoretisk möjlighet att aktieägaren eller någon denne närstående i framtiden kan få medel utbetalda till sig för att detta ska anses vara fallet – oavsett om det finns skäl att anta att en sådan utbetalning eller förmån är avsedd. Den vägledning som ges i promemorian är i dessa delar, enligt NSD, delvis motstridig. Det saknas exempelvis skrivningar som klargör att det inte är tillräckligt att en delägare eller anhörig till en delägare rent formellt uppfyller kriterierna för att ingå i den krets som kan berättigas medel eller förmån från en stiftelse - exempelvis från en allmännyttig sådan.

Det finns sammanfattningsvis ett behov av såväl minskad vaghet i förslaget som en mer klargörande vägledning.

NSD
NÄRINGSLIVETS
SKATTE-
DELEGATION

Avslutning

Enligt NSD visar vad som ovan anförts att föreliggande promemoria har sådana brister att den inte bör läggas till grund för lagstiftning. En proposition med förslag i det syfte som anges i promemorian behöver föregås av ytterligare analyser. Ett lämpligt alternativ är att överlåta till den 3:12-utredning som aviserats i den s.k. januariöverenskommelsen att utreda och utarbeta förslag till lagstiftning. Det skulle säkerställa en mer allsidig belysning.

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION

Johan Fall

Richard Hellenius